

Kiyoshi Harada
Leonardo Musumecci Filho
Gustavo Moreno Polido

Crimes Contra a Ordem Tributária

2ª Edição

SÃO PAULO
EDITORA ATLAS S.A. – 2015

© 2012 by Editora Atlas S.A.

1. ed. 2012; 2. ed. 2015

Capa: Zenário A. de Oliveira
Composição: Formato Serviços de Editoração Ltda.



Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Harada, Kiyoshi
Crimes contra a ordem tributária / Kiyoshi Harada; Leonardo Musumeci
Filho; Gustavo Moreno Polido. – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2015.

Bibliografia.

ISBN 978-85-224-9300-5

ISBN 978-85-224-9301-2 (PDF)

1. Contravenções fiscais – Brasil 2. Direito penal – Brasil 3. Direito
tributário – Brasil 4. Infrações contra a legislação tributária I. Título.

12-03170

CDU-343.359.2(81)

Índice para catálogo sistemático:

1. Brasil : Crimes contra a ordem tributária : Direito
penal 343.359.2(81)

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – É proibida a reprodução total
ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio. A violação dos
direitos de autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184
do Código Penal.

Depósito legal na Biblioteca Nacional conforme Lei nº 10.994,
de 14 de dezembro de 2004.

Impresso no Brasil/*Printed in Brazil*



Editora Atlas S.A.
Rua Conselheiro Nébias, 1384
Campos Elísios
01203 904 São Paulo SP
011 3357 9144
atlas.com.br

Sumário

Prefácio à 2ª edição, xi

Prefácio, xiii

1 Direito Tributário (Kiyoshi Harada), 1

1.1 Introdução, 1

1.1.1 Conceito, 1

1.1.2 Posição enciclopédica do Direito Tributário, 3

1.1.3 Autonomia do Direito Tributário, 4

1.1.4 Relacionamento do Direito Tributário com outros ramos do Direito, 4

1.2 Tributos, 5

1.2.1 Conceito, 5

1.2.2 Fato gerador determina a espécie tributária, 6

1.2.3 Espécies de tributos, 7

1.2.3.1 Impostos, 8

1.2.3.1.1 Impostos Federais, 9

1.2.3.1.2 Impostos Estaduais, 16

1.2.3.1.3 Impostos Municipais, 19

1.2.3.2 Taxas, 24

1.2.3.3 Contribuição de melhoria, 25

1.2.3.4 Empréstimos compulsórios, 25

1.2.3.5 Contribuições sociais, 26

- 1.2.3.5.1 Contribuições sociais do art. 149 da CF, 27
- 1.2.3.5.2 Contribuições sociais do art. 195 da CF, 31
- 1.2.3.5.3 Contribuições sociais diversas, 35
- 1.3 Noções breves sobre fato gerador, obrigação tributária e crédito tributário, 45
 - 1.3.1 Fato gerador da obrigação tributária, 46
 - 1.3.2 Nascimento da obrigação tributária, 49
 - 1.3.3 Crédito tributário, 49
 - 1.3.3.1 Constituição definitiva do crédito tributário, 49
 - 1.3.3.2 Lançamento tributário, 50
 - 1.3.3.3 Suspensão do crédito tributário, 52
 - 1.3.3.4 Extinção do crédito tributário, 52
 - 1.3.3.5 Exclusão do crédito tributário, 57
- 1.4 Infração tributária, 58
 - 1.4.1 Conceito, 58
 - 1.4.2 Sua distinção com o crime, 59
 - 1.4.3 Responsabilidade por infração, 59
 - 1.4.4 Denúncia espontânea, 61
- 1.5 Evasão e elisão tributária, 62
 - 1.5.1 Adequação terminológica, 62
 - 1.5.2 Conceito de evasão tributária, 62
 - 1.5.2.1 Modalidade de evasão, 63
 - 1.5.2.1.1 Sonegação, 63
 - 1.5.2.1.2 Fraude, 64
 - 1.5.2.1.3 Conluio, 64
 - 1.5.2.1.4 Simulação, 64
 - 1.5.3 Conceito de elisão e seu papel fundamental, 65
 - 1.5.3.1 Medidas antielisivas, 66
 - 1.5.3.2 Exame da Lei Complementar nº 104, de 10-1-2001, 66

2 Princípios Constitucionais Tributários (Kiyoshi Harada), 69

- 2.1 Princípio discriminador de rendas tributárias, 69
- 2.2 Princípio da legalidade, 70
- 2.3 Princípio da irretroatividade, da anterioridade e da nonagesimidade, 71
- 2.4 Princípio da isonomia, 72
- 2.5 Princípio da capacidade contributiva, 73
- 2.6 Princípio da vedação de efeito confiscatório, 74
- 2.7 Princípio da imunidade recíproca, 74
- 2.8 Princípio da imunidade genérica de impostos e de contribuição previdenciária, 75

- 2.9 Princípio da imunidade de tráfego interestadual e intermunicipal, 77
 - 2.10 Princípio da uniformidade geográfica, 78
 - 2.11 Princípio da igualdade de tratamento dos títulos da dívida pública federal, estadual ou municipal e dos vencimentos pagos pelos três entes políticos, 79
 - 2.12 Princípio da vedação de a União decretar a isenção de impostos estaduais e municipais, 80
 - 2.13 Outros princípios, 80
- 3 Processo Administrativo Tributário (Kiyoshi Harada), 82**
- 3.1 Procedimento administrativo e processo administrativo, 83
 - 3.2 Normas gerais aplicáveis ao processo administrativo tributário, 83
 - 3.3 Processo administrativo tributário federal, 84
 - 3.4 Processo administrativo tributário estadual, 85
 - 3.5 Processo administrativo tributário municipal, 86
 - 3.6 Decisão administrativa tributária como modalidade de extinção do crédito tributário, 87
 - 3.7 Proibição legal de representação fiscal para fins penais, 88
 - 3.7.1 Posição atual do STF sobre a matéria, 89
- 4 Direito Tributário Penal e Direito Penal Tributário (Kiyoshi Harada), 90**
- 4.1 Campo de abrangência de um e de outro, 90
 - 4.2 Doutrina contrária à divisão do Direito Penal, 94
- 5 Aspectos Genéricos do Direito Penal (Leonardo Musumecci Filho), 96**
- 5.1 Noções introdutórias, 96
 - 5.2 Divisão binária das infrações penais: sistema dicotômico, 98
 - 5.3 Conceito de crime, 99
 - 5.3.1 Tipicidade, 101
 - 5.3.1.1 Conduta, 102
 - 5.3.1.2 Resultado, 102
 - 5.3.1.3 Nexo causal, 103
 - 5.3.2 Antijuridicidade ou ilicitude, 106
 - 5.3.3 Culpabilidade, 107
 - 5.3.3.1 Imputabilidade, 107
 - 5.3.3.2 Potencial consciência da ilicitude, 108
 - 5.3.3.3 Exigibilidade de conduta diversa, 109
 - 5.4 Elemento objetivo do crime, 109
 - 5.4.1 Sujeito ativo do crime, 111
 - 5.4.2 Sujeito passivo do crime. Objeto material e objeto jurídico do crime, 112

- 5.4.3 Elemento subjetivo do crime: crimes dolosos e crimes culposos, 113
- 5.5 Classificações relevantes dos crimes, 117
 - 5.5.1 Quanto à conduta: crimes comissivos, crimes omissivos, crimes comissivos por omissão e crimes omissivos por ação, 117
 - 5.5.2 Quanto ao evento: crimes de lesão ou de perigo; materiais ou formais; instantâneos ou permanentes; simples ou complexos; progressivos, 118
 - 5.5.3 Quanto à titularidade da ação penal: crimes de ação penal pública e crimes de ação penal privada, 121
- 5.6 Concurso de pessoas, 122
 - 5.6.1 Definição de autor, coautor e partícipe, 125
 - 5.6.2 Participação de menor importância e cooperação dolosamente distinta, 128
- 5.7 Concurso de crimes, 130
 - 5.7.1 Concurso material de crimes, 130
 - 5.7.2 Concurso formal de crimes, 130
 - 5.7.3 Crime continuado, 131
- 5.8 Conflito aparente de normas, 133
- 5.9 Direito penal intertemporal: lei penal no tempo, 134
- 5.10 Lei penal no espaço, 137
- 5.11 Consumação e tentativa, 139
- 5.12 Algumas espécies de prisão, 142
 - 5.12.1 Prisão temporária, 143
 - 5.12.2 Prisão preventiva, 146
- 6 Crimes Tributários (Kiyoshi Harada), 149**
 - 6.1 Evolução legislativa dos crimes contra a ordem tributária, 149
 - 6.2 Lei nº 4.729, de 14-7-1965, 150
 - 6.2.1 Generalidades, 150
 - 6.2.2 Condutas tipificadas, 150
 - 6.2.3 Obrigatoriedade de redução da pena à multa pecuniária em relação ao réu primário e a prescrição, 151
 - 6.2.4 Extinção da punibilidade pelo pagamento, 151
 - 6.2.5 Aplicação do princípio da especialidade a afastar a aplicação das normas do Código Penal, 152
 - 6.3 Lei nº 8.137, de 27-12-1990 – aspectos genéricos, 152
 - 6.3.1 Breve exame dos tipos criminais, 153
 - 6.3.2 A questão da revogação da Lei nº 4.729/65, 155
 - 6.3.3 A questão da prejudicialidade da ação penal, 156
 - 6.3.4 A questão da tentativa, 158
 - 6.3.5 A questão da extinção da punibilidade pelo pagamento, 167

- 6.3.5.1 Retroatividade da lei benigna, 167
 - 6.3.5.2 Anistia, 170
 - 6.3.5.3 Evolução legislativa, 175
 - 6.4 Crimes contra a Previdência Social, 181
 - 6.4.1 Comentários dos tipos criminais incorporados ao Código Penal pela Lei nº 9.983, de 14-7-2000, 182
 - 6.4.1.1 Exame específico do art. 168-A do CP, 182
 - 6.4.1.1.1 Exame dos elementos do crime previsto no *caput* do art. 168-A, 184
 - 6.4.1.1.2 Exame do § 1º, 190
 - 6.4.1.1.3 Exame do § 2º, 193
 - 6.4.1.1.4 Exame do § 3º, 199
 - 6.4.1.2 Exame específico do art. 313-A do CP, 201
 - 6.4.1.3 Exame específico do art. 313-B do CP, 205
 - 6.4.1.4 Exame específico do art. 337-A do CP, 208
 - 6.5 Crimes contra a ordem tributária definidos na Lei nº 8.137, de 27-12-1990, 213
 - 6.5.1 Exame das várias condutas tipificadas no art. 1º, incisos I a V, e no parágrafo único, 213
 - 6.5.1.1 Exame específico do inciso I, 219
 - 6.5.1.2 Exame específico do inciso II, 223
 - 6.5.1.3 Exame específico do inciso III, 227
 - 6.5.1.4 Exame específico do inciso IV, 235
 - 6.5.1.5 Exame específico do inciso V, 237
 - 6.5.1.6 Exame específico do parágrafo único, 241
 - 6.5.2 Exame das várias condutas tipificadas no art. 2º, incisos I a V, 245
 - 6.5.2.1 Exame específico do inciso I, 247
 - 6.5.2.2 Exame específico do inciso II, 249
 - 6.5.2.3 Exame específico do inciso III, 252
 - 6.5.2.4 Exame específico do inciso IV, 255
 - 6.5.2.5 Exame específico do inciso V, 259
- 7 Exame de Casos Controvertidos (Kiyoshi Harada), 263**
- 7.1 Ação penal por crimes contra ordem tributária antes do encerramento do processo administrativo tributário, 263
 - 7.2 Trancamento da ação penal pelo reconhecimento da prescrição fundada em pena abstratamente cominada a delito diverso do constante da denúncia, 268
 - 7.3 Quebra do sigilo bancário sem ordem judicial possibilita trancamento da ação penal, 274

- 7.4 Ação anulatória do lançamento precedida de depósito do valor do tributo exigido elide o crime contra ordem tributária?, 277
 - 7.5 Apreensão de documentos em escritório sem autorização judicial – violação da cláusula do devido processo legal, 282
 - 7.6 Extinção de tributo não se confunde com a extinção do crime, 287
- 8 O Delito de Lavagem de Dinheiro ou de Capitais (Gustavo Moreno Polido), 290**
- 8.1 Principais alterações trazidas pela Lei nº 12.683/2012, 294
 - 8.2 A sonegação fiscal face à nova lei de lavagem de dinheiro, 298
 - 8.3 A lei de lavagem de dinheiro e seus deveres instrumentais – necessidade de estruturação de *compliance* nas pessoas jurídicas, 302
 - 8.4 Aplicabilidade da Resolução Coaf nº 20/2012 às atividades das empresas, 303
 - 8.5 Penalidades aplicáveis pelo não cumprimento da Resolução Coaf nº 20/2012, 306
- 9 Lei Anticorrupção (Gustavo Moreno Polido), 310**
- 9.1 Lei nº 12.846/2013 – Lei anticorrupção, 310
 - 9.2 Dosimetria da sanção administrativa, 313
 - 9.3 Estruturação de *compliance*, 316
 - 9.4 Acordo de leniência, 317
 - 9.5 Competência para realização do procedimento administrativo e sua normativa, 319
 - 9.6 Possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica diferenciada do Código Civil brasileiro, 320
 - 9.7 Prescrição – marcos e critérios diferenciados, 321
- Bibliografia*, 325